Повышение эффективности контрольно-ревизионной работы в сельском хозяйстве

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Булуктаева, Наталья Бадмаевна  
  
**Год:**

2006

**Автор научной работы:**

Булуктаева, Наталья Бадмаевна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Астрахань

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

219

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Булуктаева, Наталья Бадмаевна

Введение

1. Теоретико-методические основы контрольно-ревизионной работы в современных условиях

1.1. Сущность контроля и его место в системе бухгалтерского учета

1.2. Организационно-методические основы ревизии

1.3. Система контрольно-ревизионных органов, осуществляющих контроль за деятельностью сельскохозяйственных организаций

2. Современное состояние контрольно-ревизионной работы в сфере сельского хозяйства

2.1. Производственно-финансовая деятельность субъектов хозяйствования в сфере сельского хозяйства — как объект контрольно-ревизионной работы

2.2. Отраслевые особенности методики ревизии деятельности экономических субъектов в сельском хозяйстве

2.3. Условия возникновения и внешние признаки производственных и финансовых нарушений в деятельности экономических субъектов сельского хозяйства

2.4. Классификация основных нарушений в сельском хозяйстве.

Способы их выявления и профилактики

3. Совершенствование контрольно-ревизионной работы в сельском хозяйстве и пути обеспечения ее эффективности

3.1. Основные направления совершенствования контрольно-ревизионной работы

3.2. Разработка системы критериев качества и эффективности контрольно-ревизионной работы в сельском хозяйстве

3.3. Внедрение аудита эффективности расходования средств в практическую деятельность контрольно-ревизионных органов

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Повышение эффективности контрольно-ревизионной работы в сельском хозяйстве"

Актуальность темы исследования. Социально-экономические преобразования последних лет повлекли за собой коренные изменения в условиях функционирования субъектов хозяйствования и явились предпосылкой сущес i -"венных изменений условий осуществления экономического контроля над ил-деятельностью. Основными инструментами, с помощью которых можно проверить систему бухгалтерского учета и внутреннего контроля и их соответствие учетной политике, дать оценку экономичности и эффективности финансово-хозяйственной деятельности, проверить уровень достижения программных целей развития организации, отрасли, региона являются контроль и ревизия.

Анализ организационных изменений, произошедших в сфере экономического контроля в последние годы свидетельствует о разделении и углублении контрольных функций и контрольных полномочий, что нашло отражение и формировании специализированных контрольных органов, расширении сфер экономического контроля, определении и законодательном закреплении форм п методов контрольных мероприятий, прав и обязанностей сторон.

Практика реформирования экономики сельского хозяйства, изменение.' приоритетных направлений развития бухгалтерского учета диктуют необходимость внедрения новых форм организации контрольно-ревизионной работы, ужесточения контроля за хозяйственной деятельностью предприятий и достоверностью учетных данных и отчетности, так как бухгалтерская отчетность -основной источник информации о финансовом и имущественном положении предприятия.

Ориентация на экономические условия отрасли сельского хозяйства и риски хозяйственной деятельности требуют высокого уровня специализации контролеров. Многие аспекты методологии и организации контрольно ревизионной работы в крупных сельскохозяйственных формированиях исследованы недостаточно.

В теоретическом аспекте вопросы контрольно-ревизионной работы проработаны далеко не полно. До сих пор не определены правовые основы ревизии, вопросы координации и упорядочения действий в сфере контроля, что негативно сказывается на эффективности результатов контрольной деятельности. Теоретическая определенность в этих вопросах имеет основополагающее значение для выработки перспективной концепции совершенствования финансового контроля.

По мере совершенствования экономического контроля им охватываются новые стороны деятельности хозяйствующих субъектов. Разнообразие предметов контроля и ограниченность ресурсов (финансовых, временных, кадровых п т.п.) на его проведение требуют поиска путей рационального взаимодействия различных составляющих системы (государственного, независимого, внутрихозяйственного контроля, в том числе внутреннего аудита) при реализации их контрольной функции.

Разработка адекватных форм взаимодействия различных уровней системы экономического контроля над деятельностью коммерческих структур требует выявления общности в объектах и предметах контроля, преемственности его направлений, методов и разновидностей, присущих каждому из его видов, методических подходов к его организации, разработки стандартов организации и технологии контроля, создания системы контроля над качеством работы контролирующих органов.

Как показал анализ научных работ по вопросам теории и практики различных видов контроля и ревизии, существуют реальные предпосылки создания единой информационной системы на основе данных, полученных отдельными его органами. Все существующие виды экономического контроля объе диняет их контрольная функция, которая реализуется посредством выполнения общих применительно к конкретному объекту контроля задач. Это, в свою очередь, порождает общность в направлениях контроля, источниках информации и, как следствие - методах контроля, и свидетельствует о преемственности методических подходов к его организации.

Как доказательство этого, нами рассмотрены и усовершенствованны методические приемы ревизии деятельности сельскохозяйственных организации, которая носит универсальный характер и может быть использована как внеш/ ними, так и внутренними контрольными органами. Ее основу составляет операционный контроль, то есть контроль над операциями, осуществляемыми хозяйствующим субъектом. В этом случае контрольные мероприятия представляю! собой систему сбора и оценки информации об основных процессах, составляющих деятельность хозяйствующего субъекта, основанную на принципах последовательности и взаимоувязанности процедур контроля. Комплексный подход к проведению контрольных мероприятий является достоинством операционного контроля.

Методика контроля над отдельными операциями может успешно исполь зоваться различными контрольными органами, поскольку позволяет решать разнообразный круг задач. При разработке и реализации единой концепции экономического контроля такие методики должны стать основой контрольной функции. При этом важно как развитие общеметодических вопросов, так и учёт специфики отдельных сегментов бизнеса, в частности, характерных для сельскохозяйственных организаций объектов бухгалтерского учета.

Таким образом, актуальность проблемы, а также недостаточная теоретическая и практическая разработанность многих вопросов совершенствование организации контроля и ревизии в сельском хозяйстве предопределили выбор t темы настоящего диссертационного исследования.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования является разработка рекомендаций по совершенствованию механизма контроля и ревизии деятельности сельскохозяйственных организаций в соответствии с современными требованиями условий хозяйствования.

В соответствии с поставленной целью были определены следующие задачи исследования:

- сопоставить сложившиеся в современной литературе альтернативные мнения об экономическом содержании понятий «контроль» и «ревизия»;

- определить влияние отраслевых особенностей учета в сельском хозяйстве на выбор способов и приемов осуществления контроля и ревизии;

- дать оценку результатам контроля финансово-хозяйственной деятеле ности сельскохозяйственных организаций и провести на его основе анализ и группировку основных финансовых нарушений для целей их профилактики;

- определить и систематизировать направления совершенствования контрольно-ревизионной работы в сельском хозяйстве, способствующие повышению ее эффективности;

- разработать рекомендации по совершенствованию методики контроля и ревизии характерных для сельскохозяйственных организаций объектов бухгалтерского учета (животных, земель сельскохозяйственного назначения);

- обосновать необходимость внедрения в практику контрольно ревизионной работы аудита эффективности и разработать качественные критерии оценки эффективности использования бюджетных средств, направленных на поддержку отдельных отраслей сельскохозяйственного производства.

Предметом исследования являются информационные факты, полученные при оценке соответствия организационно-хозяйственных процессов в сель скохозяйственных организациях экономическим и правовым нормам в условиях рыночных отношений.

Объект исследования - финансово-хозяйственная деятельность сельскохозяйственных организаций и практические результаты контроля и ревизии их деятельности.

Степень разработанности проблемы. Теоретической и методологической основой исследования послужили научные работы ведущих отечественных и зарубежных ученых-экономистов в области экономического контроля, бухгалтерского учета и аудита: Р. Адамса, С.А. Агапцова, В.Д. Андреева, Л.Ц. Бадмахалгаева, И.А. Белобежецкого, Н.Г. Белова, Н.Т. Белухи, Ф.Ф. Бу-тынца, Э.А. Вознесенского, Ю.А. Данилевского, Ф.Л. Дефлиса, Г.Р. Дженикса, Д.Р. Кармайкла, Н.П. Кондракова, JI.H. Овсянникова, В.Ф. Палия, JI.B. Перекрестовой, М.З. Пизенгольца, В.М. Родионовой, Д.Н. Письменной, В.И. Подольского, С.П. Сазонова, В.П. Суйца, А.Д. Шеремета, В.И. Шлейникова, С.О. Шохина, М.Я. Штеймана и др. Тесно взаимосвязаны и переплетаются с проблемами совершенствования контроля и его методов научные труды о су-дебно-бухгалтерской экспертизе Н.Г. Гаджиева, А.С. Наринского, Е.Р. Российской и др.

Информационную базу исследования составили данные Территориального органа Федеральной службы статистики по Республике Калмыкия, ведомственные материалы Министерства сельского хозяйства и социального разви тия села Республики Калмыкия, данные бухгалтерского учета и отчетности сельскохозяйственных организаций, а также законодательные и нормативные акты.

Методы исследования. В процессе исследования использовались следующие методы научного познания: системный, статистический, анализа и синтеза, группировок и экспертных оценок, собственные наблюдения автора.

Научная новизна диссертационного исследования определяется комплексным исследованием организационно-методических проблем развития контрольно-ревизионной работы в сельском хозяйстве с учетом отраслевых особенностей и разработкой мероприятий, направленных на повышение ее эффективности. Наиболее значимыми элементами, характеризующими новизну исследования, являются:

- дано теоретическое обоснование сущности экономического контроля в условиях рыночной экономики, как одной из функций управления экономическими процессами с целью оценки фактического состояния объекта контроля и принятия по ее итогам мер для достижения оптимальных конечных результатов. Уточнено понятие ревизии, как комплекса обязательных контрольных действий, конкретной формы регулирования финансово-хозяйственной деятельно сти экономического субъекта в современных условиях хозяйствования;

- разработан алгоритм оценки влияния финансовых нарушений на обеспечение достоверности показателей бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных организаций, основанный на критериях, способствующих предупреждению злоупотреблений в сельском хозяйстве;

- обоснованы направления совершенствования контрольно-ревизионной работы в сельском хозяйстве, приемлемые и для других отраслей народного хозяйства, в частности: законодательное закрепление определения категорий и понятий; четкое разграничение функций субъектов контроля; совершенствование планирования контрольно-ревизионной работы; унификация, стандартизация документации и информации о результатах контрольно-ревизионной работы. Уточнена система показателей оценки контрольно-ревизионной работы п сельском хозяйстве.

- детализированы и комплексно представлены процедуры контроля и ревизии операций по учету движения животных и земель сельскохозяйственного назначения, являющихся специфическими объектами бухгалтерского умет, сельскохозяйственных организаций;

- обоснованы методические подходы к порядку отбора документальных данных для проведения выборочной проверки сохранности сельскохозяйственной продукции на всех стадиях воспроизводственного процесса по результатам экономического анализа деятельности структурных подразделений сельскохо'^з зяйственной организации. Целевой направленностью предлагаемых решений является повышение эффективности и качества контроля, профилактика экономических нарушений;

- предложена система качественных критериев ее оценки эффективности средств, направляемых на поддержку отдельных отраслей сельского хозяйства, способствующих внедрению аудита эффективности расходования средств в контрольную практику.

Практическая значимость полученных результатов заключается в раз работке методических приемов организации контрольно-ревизионной работы п сельском хозяйстве, исходя из требований рынка. Их реализация позволит:

- осуществить формирование рациональной и эффективной системы внутреннего и внешнего контроля;

- повысить эффективность контроля по предупреждению и выявлению финансовых нарушений и злоупотреблений в сельском хозяйстве;

- обеспечить достоверность показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности; I

- внедрить в практическую деятельность контрольно-ревизионных органов приемы аудита эффективности средств, направляемых на государственную поддержку развития сельского хозяйства.

Апробация и реализация результатов исследования. Основные поло жения и выводы диссертационного исследования докладывались на научных конференциях в Калмыцком институте социально-экономических и правовых исследований (г. Элиста, 2004, 2005), на международной научной конференции и международном форуме в Калмыцком институте гуманитарных исследований

РАН (Элиста, 2002, 2005), на международной научно - практической конфереи ции в Калмыцком государственном университете (г. Элиста, 1999, 2002).

По теме диссертационного исследования опубликовано 6 научных работ.

Результаты исследования приняты к внедрению Территориальным управлением Федеральной службы финансово-бюджетного надзора в Республике Калмыкия, используются Министерством сельского хозяйства и продовольствия Республики Калмыкия и применяются при подготовке специалистов по бухгалтерскому учету, анализу и аудиту в Калмыцком государственном университете.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Булуктаева, Наталья Бадмаевна

Результаты работы контрольно-ревизионного отдела Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Калмыкия за 2002-2004 гг.\*

Показатели Годы 2005 г. в %к

2003 2004 2005

Проверено сельскохозяйственных организаций, всего 17 29 27 158,8

Выявлено нарушений на сумму, тыс. рублей, в том числе: 6403,3 19500,0 13821,5 215,8

- нецелевое использование средств 1959,8 2457,9 0 0

- неправомерное и неэффективное расходование средств 4443,5 17042,1 13821,5 311,1 По данным отчетов Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Калмыкия

Министерством сельскбго хозяйства и продовольствия Республики Калмыкия осуществляется контроль за устранением нарушений, выявленных в актах ревизий. Предпринимаются меры по привлечению виновных лиц к ответственности. Так, по всем актам проверок за 2003-2005 гг. были получены объяснительные по устранению выявленных нарушений, по фактам хищения денежных средств, злоупотреблений и нарушений законодательства. По фактам нарушений изданы соответствующие приказы о наказании ответственных лиц, виновные были отстранены от работы.

В целях усиления ведомственного контроля и процента охвата проверками сельскохозяйственных организаций - бюджетополучателей расширены обязанности руководителей отраслевых отделов Министерства сельского хозяйства и социального развития села Республики Калмыкия в части организации проверок достоверности показателей документов отраслевой и статистической отчетности, представляемой в министерство для получения субсидий.

В целях усиления действенности принятых мер по устранению выявленных нарушений и их дальнейшему предотвращению во всех районах республики были проведены семинары-совещания по вопросам целевого использования бюджетных средств и дальнейшему недопущению нарушений выявленных Контрольно-ревизионным отделом Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Калмыкия и Контрольно-ревизионным управлением Министерства финансов Российской Федерации в Республике Калмыкия с участием представителей отдела по борьбе с экономическими преступлениями Министерства внутренних дел Республики Калмыкия, Управлением федерального казначейства, Министерства финансов Российской Федерации по Республике Калмыкия, Министерством финансов Республики Калмыкия.

Увеличение объемов выявленных нарушений позволяет сделать вывод о «контрольной недостаточности», хотя в субъектах контроля недостатка нет. В некоторых сельскохозяйственных организациях разного рода проверки становятся практически непрерывными, в то время как отдельные объекты годами остаются не охваченными контролем. Это является следствием отсутствия единого порядка организации и проведения проверок учреждений и организаций государственными контролирующими органами.

Существующий уровень контроля со стороны государства не служит наi дежным барьером для противоправной деятельности. Нарушения законов, нормативных актов и финансовой дисциплины, нецелевое использование среден; выявляются практически в каждой второй проверке. Однако должностные лица, допустившие нарушения, зачастую не привлекаются к административной ответственности.

Таким образом, в настоящее время экономика региона несет значительные потери из-за низкой финансовой, бюджетной, налоговой дисциплины, недостаточной эффективности построения системы экономического контроля.

По мнению автора, действенность системы экономического контроля на/ прямую зависит от успешного проведения организационно-структурных мероприятий. Система как таковая может функционировать без столкновении интересов только в случае четкого разграничения сфер деятельности и конкретных задач органов контроля. В настоящее же время наблюдается отсутствие скоординированной деятельности контрольных органов и слаженности в их работе.

3.3. Внедрение аудита эффективности расходования средств в практическую деятельность контрольно-ревизионных органов i

Проведенная оценка объемов бюджетной поддержки сельскохозяйственных производителей за последние годы показала, что величина средств федерального бюджета, направляемых на поддержку отдельных отраслей сельского хозяйства, ежегодно увеличивается. При этом результаты анализа целевого и эффективного использования бюджетных средств свидетельствуют о финансовых нарушениях в этой сфере. В связи с этим назревает необходимость внедрения в практику контрольно-ревизионных органов более действенных и эффективных способов контроля за расходованием бюджетных средств.

Основная проблема заключается в том, что действующая система формирования и исполнения федерального бюджета, учета и отчетности не ориентирована на повышение эффективности государственных расходов. Она носит затратный характер и не имеет количественно измеримых, социально значимых заданных результатов расходования государственных средств, на достижение которых должна быть направлена деятельность их получателей.

Такая организация бюджетного процесса существенно ограничивает возможности повышения эффективности государственных расходов и использования соответствующей системы ее измерения и оценок. В связи с этим органы исполнительной власти не имеют достаточных стимулов и заинтересованности в эффективном использовании бюджетных средств, а органы государственного финансового контроля - возможности должным образом осуществлять проверки эффективности их использования.

В стране пока отсутствует единая концепция государственного финансового контроля, не дано законодательное определение многих категорий и понятий, не достаточно четко разграничены функции субъектов контроля, что заметно затрудняет работу контрольных органов и снижает эффективность проводимых ими мероприятий.

В связи с этим одним из направлений совершенствования контрольно-ревизионной работы, по мнению автора, является оценка эффективности и рациональности использования средств. Во многих нормативно-правовых актах, регламентирующих деятельность органов государственного финансового контроля, в качестве одной из задач выделяют контроль за законностью, эффективностью, рациональностью и целесообразностью использования средств бюджета,внебюджетных фондов и государственной собственности. Если понятие нецелевого использования средств достаточно четко определено в ст. 289 Бюджетного кодекса и нормативных актах Министерства финансов РФ как направление и использование их на цели, не соответствующие условиям получения указанных средств, определенным утвержденным бюджетом, бюджетной росписью, уведомлением о бюджетных ассигнованиях, сметой доходов и расходов либо иным правовым основанием их получения, то, на наш взгляд вопрос о толковании понятий эффективности и рациональности до конца не решен.

Представляется, что под рациональностью можно понимать выбор наилучшего из нескольких предложенных вариантов выполнения поставленной задачи или решения какой-либо проблемы. В таком случае средства, потраченные на реализацию наилучшего варианта, можно признать использованными рационально.

В то же время, если соблюдение установленного ст. 34 Бюджетного кодекса принципа эффективности и экономности использования бюджетных средств означает достижение заданных результатов с использованием наименьшего объема средств или достижение наилучшего результата с использованием определенного бюджетом объема средств, то само понятие эффективности можно определить как соотношение между полученным результатом и затраченными средствами.

При этом результат характеризуется фактом достижения (не достижения) той цели, ради которой это расходование производилось. Возможны четыре варианта использования средств:

1) рациональное и эффективное, то есть, выбран оптимальный путь решения проблемы, соблюден принцип эффективности;

2) рациональное, но не эффективное - выбран оптимальный путь решения проблемы, но принцип эффективности не соблюдался;

3) нерациональное, но эффективное - принцип эффективности соблюден в рамках выбранного пути решения, но данный путь не является наилучшим среди имеющихся;

4) нерациональное и неэффективное, в этом случае выбранный путь решения проблемы не является наилучшим среди имеющихся и при его реализации не был соблюден принцип эффективности.

Вместе с тем достижение заданной цели по какому-либо одному направлению может вызвать изменения в смежных областях, и такие изменения не всегда носят положительный характер.

Таким образом, представляется целесообразным создавать целевые программы не просто ради достижения одной или нескольких «локальных целей», а ставить задачу повышения эффективности работы определенной системы в целом, учитывая взаимосвязанность всех составляющих ее элементов. При таком подходе становится возможным на стадии планирования рассмотреть, как изменение работы одного элемента (а также добавление новых или удаление существующих) повлияет на функциониррвание других элементов и всей системы в целом, и избежать ситуаций, когда после внедрения какого-либо нововведения негативные последствия преобразований фактически перечеркивают полученную пользу.

При такой трактовке понятий эффективности и рациональности особенно важно, чтобы в тех документах, на основании которых будет производиться финансирование расходов, был точно определен результат, который планируется достигнуть, с указанием конкретных количественных (натуральных или стоимостных) показателей, увеличение или уменьшение которых будет свидетельствовать о достижении (не достижении) результата.

При определении рациональности расходов необходимо рассматривать наряду с предлагаемым вариантом и альтернативные программы развития той или иной системы.

Большое значение при определении эффективности внедрения нововве дения имеет его экспериментальное применение. При этом важно, чтобы условия, в которых проводится эксперимент, были максимально приближены к общим условиям функционирования системы.

Предложенный подход к определению эффективности и рациональности с некоторыми корректировками может применяться не только в отношении какого-либо конкретного мероприятия или программы, но и в отношении всей бюджетной политики в целом. Если рассматривать в качестве одной из главных целей бюджетной политики повышение благосостояния граждан страны (региона), то необходимо определить, способствует ли реализация стратегическихнаправлений и тактических мероприятий бюджетной политики достижению данной цели.

В связи с вышеизложенным представляется, что на повышение эффективности и рациональности использования бюджетных средств влияет полнота реализации на практике положений ст. 157 Бюджетного кодекса, согласно которой органы государственного, муниципального финансового контроля, созданные законодательными (представительными) органами власти, проводят экспертизы проектов, в частности, целевых программ и иных нормативных правовых актов бюджетного законодательства. Реализация данной нормы в полном объеме (проведение органами государственного, муниципального финансового контроля экспертиз всех проектов нормативных правовых актов бюджетного законодательства перед их утверждением) способствовала бы более четкому определению тех эффектов, которые планируется достигнуть, и более рациональному осуществлению мероприятий, направленных на их достижение.

Другим перспективным направлением развития системы государственного финансового контроля является введение в область контроля государственного сектора такой формы, как аудит. В настоящее время аудит эффективность» является одним из основных видов контроля исполнения государственного бюджета, осуществляемого высшими органами финансового контроля зарубежных стран. Как подчеркивается в статье 4 «Лимской декларации руководящих принципов контроля», принятой IX Конгрессом Международной организации высших контрольных фрганов (ИНТОСАИ) в 1977 г., он «направлен на проверку того, насколько эффективно и экономно расходуются государственные средства. Такой контроль включает не только специфические аспекты управления, но и всю управленческую деятельность, в том числе, организационную и административную системы».

В соответствии со стандартами ИНТОСАИ (42 и 43) орган государственного финансового контроля может проводить проверки эффективности и делать выводы о неэффективном расходовании бюджетных средств при наличии законодательно установленного права на данный вид проверок в отношении всех областей деятельности государства, связанных с расходованием бюджетных средств.

В нашей стране данное право на осуществление этого вида бюджетного контроля у Счетной палаты РФ и Федеральной службы финансово-бюджетного надзора с одной стороны есть, установлено в перечне задач и функций, сформулированных в статье 2 Федерального закона «О Счетной палате Российской Федерации», - это определейие эффективности и целесообразности расходов государственных средств и использования федеральной собственности и в п.З Положения о Федеральной службе финансово-бюджетного надзора - осуществлять контроль и надзор за целевым и эффективным использованием средств федерального бюджета, материальных ценностей, находящихся в федеральной собственности. Но, с другой стороны, в указанных нормативных актах отсутствуют нормы прямого действия по проведению аудита эффективности.

Для того чтобы Счетная палата и Федеральная служба финансово-бюджетного надзора могли реализовать задачу определения эффективности'и целесообразности расходов государственных средств и использования федеральной собственности в полной мере, необходимо решить следующие основные проблемы:

- законодательно определить аудит эффективности как разновидность государственного финансового контроля, осуществляемого его субъектами (или определить один из субъектов, например, Счетную палату) в виде проверок эффективности использования бюджетных средств и государственной собственности во всех областях деятельности государства;

- провести реформирование бюджетного процесса на основе внедрения бюджетирования, ориентированного на результат;

- разработать методологическую базу для проведения аудита эффективности в соответствии с общепринятыми в развитых зарубежных странах принципами и методами.

Как известно, Бюджетный кодекс Российской Федерации (ст. 34), опреде t ляя эффективность и экономность использования бюджетных средств одним из принципов бюджетной системы, устанавливает обязанность получателей бюджетных средств эффективно использовать бюджетные средства в соответствии с их целевым назначением. Однако существующая организация бюджетного процесса фактически не имеет механизмов реализации ни данного принципа, ни указанной обязанности.

По мнению автора в рамках этой статьи происходит отождествление двух неодинаковых понятий: эффективности и экономности, что, конечно же, неверно. t

Теоретически - понятие экономности является лишь элементным компонентом критерия эффективности, который является одной из важнейших характеристик любой системы. В экономической теории под эффективностью понимают соотношение полученных результатов с затраченными ресурсами. С этой точки зрения, понятие эффективности использования бюджетных ресурсов можно определить как наличие связи между результатами, полученными вследствие расходования бюджетных средств и объемом произведенных бюджетных расходов. !

Можно предположить, что содержание ст. 34 Бюджетного кодекса РФ отражает фактическое положение дел с пониманием эффективности бюджетных расходов в сегодняшней практике финансовой системы, т.е. происходит явная подмена понятий «эффективность» и «целевое использование» бюджетных средств.

Считается, что коль скоро нарушения целевого использования средств не допущено, то и сам расход был эффективен. По-видимому, имеется в виду, что на стадиях составления и рассмотрения бюджета происходит формирование структуры расходов с учетом фактора эффективности. Возможность того, что «целевое использование» бюджетных средств может оказаться крайне неэффективным, видимо, не допускается.

Таким образом, сложившиеся традиции и организация бюджетного процесса существенно ограничивают возможности и институциональные стимулы повышения эффективности управления государственными (муниципальными) финансами и переориентации деятельности администраторов бюджетных средств с освоения выделенных им ассигнований на достижение конечных общественно значимых и измеримых результатов (см. указанную Концепцию).

Для решения данной проблемы и создания необходимых условий для осуществления аудита эффективности должна быть определена иная организация бюджетного процесса на основе бюджетирования, ориентированного на результат. Это метод формирования и исполнения бюджета, при котором планирование, выделение и расходование бюджетных средств осуществляются в соответствии с целями и задачами государственной политики и должны обеспечивать достижение получателями бюджетных средств установленных конечных социально-экономических результатов, а также выполнение возложенных на них задач и функций.

Переход к бюджетированию, ориентированному на результат в России проводится в соответствии с Программой социально-экономического развития Российской Федерации на среднесрочную перспективу, утвержденной Правительством Российской Федерации, которая предполагает несколько последовательных этапов в течение ряда лет.

Вместе с тем, указанные выше проблемы не являются препятствием для проведения контрольных мероприятий, направленных на определение эффек тивности государственных расходов в рамках принятых положений Бюджетного кодекса Российской Федерации. Так, коллегией Счетной палаты РФ в 2004 г. принята методика проведения аудита эффективности использования государственных средств (протокол №13 (383) от 23.04.2004 г.).

Данная методика подготовлена на основе изучения и обобщения опыта разработки методологии и практики проведения аудита эффективности высших органов государственного финансового контроля ряда зарубежных стран, в частности: Управления Главного Аудитора Канады1, Главного контрольного управления США2, Национального контрольно-ревизионного управления Великобритании и Счетной палаты Венгрии.

В ней содержатся основные правила и процедуры, которые необходимо выполнять в процессе планирования, проведения и оформления результатов аудита эффективности, которые определяют порядок выбора тем и объектов проверок эффективности, их предварительного изучения, подготовки программы проверки, формулирования ее целей и вопросов, а также разработки критериев оценки эффективности; рассматривают методы проведения проверок, подготовки заключений, выводов и рекомендаций по их результатам; излагают требования к структуре и оформлению отчета по итогам проверки.

На современном этапе в России не определены критерии и показатели эффективности использования государственных средств. В указанной методике

Счетной палаты РФ дано определение критериев оценки эффективности, а именно - «критерии представляют собой обоснованные и выполнимые стан/ дарты качества работы и контроля, на основе которых можно осуществить сравнительный анализ и оценить эффективность реализации программ, осуществления видов деятельности, экономических операций или выполнения функций объектами проверки, то есть, достигнутых результатов».

Критерии должны быть своего рода «нормативной моделью», или, иначе говоря, показывать, какой результат в проверяемой сфере или деятельности объекта проверки является свидетельством эффективности использования государственных средств. Если реальные показатели проверяемой сферы или деятельности объекта проверки соответствуют установленным критериям или превышают их, то это означает, что государственные средства используются с достаточной степенью эффективности.

В методике предлагается применять два вида критериев оценки эффективности в зависимости от целей проверки:

1 Руководство по проведению аудита эффективности расходования государственных средств

2 Стандарты аудита государственных организаций а) критерии, характеризующие прямые результаты деятельности объектов проверки; б) критерии, отражающие конечные социальные результаты их деятельности.

Используя положения принятой Счетной палатой РФ методики аудита эффективности и действующее законодательство РФ, определим качественные критерии и показатели эффективности использования государственных средств на поддержку сельскохозяйственного производства.

На наш взгляд, показатели эффективности использования бюджетных средств должны быть однородными, поддаваться обобщению и позволять вести учет производимых сельскохозяйственными организациями затрат.

Качественные критерии оценки эффективности предлагаем определить по следующим направлениям:

- организационные - включающие критерии оценки нормативно-правовых актов (организационно-распорядительная документация, обеспечивающая реализацию программных мероприятий), степени и качества выполнения задач й функций;

- аналитические - подразумевающие оценку результатов деятельности объектов проверки (например, показателей, характеризующих производительность, финансовое состояние сельскохозяйственной организации и др.);

- обобщающие - включающие оценку влияния на развитие отрасли в регионе и в целом по стране;

- общественные - определяющие оценку социальной значимости (эффекта) программных мероприятий.

Реализацию вышеуказанных направлений качественных критериев оценки эффективности использования бюджетных средств представим в виде таблицы (Приложение №9).

Вместе с тем, как уже было отмечено выше, в условиях существующей организации бюджетного процесса и действующего законодательства применение этих правил в полной мере при проведении конкретных проверок эффективности использования государственных средств может вызывать определенные трудности и проблемы, связанные с некоторыми ограничениями. Однако представляется, что они вполне преодолимы по мере освоения предлагаемой методики, накопления соответствующего практического опыта и постепенного создания в стране необходимых институциональных и правовых условий. При одновременном решении указанных проблем аудит эффективности должен стать действенным видом государственного финансового контроля расходования средств.

Использование элементов аудита эффективности в практике работы Контрольно-ревизионного управления Министерства финансов России в Республике Калмыкия в 2003 - 2004 гг. позволило при проведении проверок обоснованного предоставления средств, федерального бюджета на поддержку сельскохозяйственного производства определить их эффективность. Так, при проведении проверки обоснованности предоставления средств федерального бюджета на компенсацию части затрат сельскохозяйственных товаропроизводителей на страхование урожая сельскохозяйственных культур установлены факторы, способствующие совершению выявленных финансовых нарушений. Действующие Правила предоставления субсидий в 2003 г. за счет средств федерального бюджета на компенсацию части затрат на страхование урожая сельскохозяйственных культур предусматривали перечисление субсидий на счета страховых компаний и основным фактором нарушений является злоупотребление должностных лиц страховых компаний, которые по сговору с сельхозтоваропроизводителями за счет завышения посевных площадей увеличивают суммы страховых взносов и, соответственно, суммы получаемых субсидий.

Правила предоставления субсидий за счет средств федерального бюджета на компенсацию части затрат на страхование урожая сельскохозяйственных культур не отвечают интересам сельскохозяйственных товаропроизводителей, так как строго не регламентируют страховым компаниям порядок заключения договоров страхования, порядок учета страховых взносов, оформления страховых случаев и выплаты страхового возмещения. Все хозяйственные операции пострахованию урожая сельхозкультур инициируются не сельхозтоваропроизводителями, а страховыми компаниями.

При встречной проверке в страховых организациях установлено, что письменные заявления Страхователей на заключение договоров оформлены без регистрации входящих и исходящих номеров и указания даты, к заявлениям Страхователей не приложены документы, подтверждающие право пользования землей, ежегодную урожайность сельскохозяйственных культур и другие сведения, имеющие значение для оценки страхового риска. В бухгалтерском учете не отраженыначисленные по договорам 2002-2003 гг. суммы страховых взносов, подлежащие уплате сельскохозяйственными организациями, суммы дебиторской и кредиторской задолженности по страховым взносам в разрезе Страхователей.

Письменные сообщения Страхователей о наступлении страховых случаев в 2002-2003 гг. не имеют даты и номера регистрации, в них не указаны обстоятельства наступления страхового случая и не приложены заключения специальных экспертных комиссий, органов гидрометеослужбы и защиты растений. В 2003 г. даты составления актов гибели посевов совпадают с датами перечисления страховых взносов и выплаты страхового возмещения. Приведенные в этих актах площади погибших посевов взяты с таким расчетом, чтобы сумма 70% ущерба от гибели урожая соответствовала сумме внесенных страховых взносов (без учета субсидий). Страховое возмещение Страхователям выплачено в размере фактических внесенных ими страховых взносов, что свидетельствует о том, что сумма ущерба, отраженного в актах гибели посевов, является расчетной, а не фактической.

Встречными проверками страхового возмещения ущерба от потери урожая в результате засухи 2003 г., проведенными в 10 сельскохозяйственных организациях республики, установлено, что страховые организации, в счет исполнения обязательств проверенных организаций, получили субсидии из федерального бюджета 5,5 млн. рублей. Сельскохозяйственными организациями получен ущерб от потери урожая на сумму 110,8 млн. рублей. Фактически же страховыми организациями произведено возмещение ущерба трем сельскохозяйственным организациям на сумму 4,7 млн. рублей, в том числе: одному хозяйству — 4,5 млн. рублей (31,5% от договорной суммы страхового возмещения) и двум хозяйствам — по 0,1 млн.рублей (1,9% и 5,5% от договорной суммы страхового возмещения). Остальные семь сельскохозяйственных организаций не получили страхового возмещения ущерба вообще.

Таким образом, отсутствие четкой регламентации ответственности страховщиков и распорядителей кредитов за неэффективное использование средств является одной из причин неэффективного использования средств федерального бюджета, выделенных на поддержку отдельных отраслей сельского хозяйства.

155

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Исследование вопросов организации экономического контроля вообще и в сельском хозяйстве, в частности, изучение отраслевых особенностей методики ревизий и проверок деятельности предприятий этого сегмента бизнеса позволили сделать ряд выводов и внести конкретные предложения и рекомендации по совершенствованию учетного и контрольного процессов в сельском хозяйстве.

Проведенное исследование показало, что цель, объекты и субъекты контроля объединяет контрольная функция, которая реализуется посредством выполнения общих для органов контроля задач, связанных с изучением конкретного состояния хозяйственной и финансовой деятельности проверяемого объекта, систематизацией полученной в ходе исследования информации с тем, чтобы установить степень достоверности бухгалтерской (в ряде случаев, внутренней) отчетности объекта, соблюдение норм и правил, установленных нормативными актами, действующими в Российской Федерации, внутренними положениями и инструкциями, оценить произведенные расходы и полученные результаты его производственно-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта.

Общая экономическая ситуация в Республике Калмыкия в настоящее время характеризуется некоторыми положительными тенденциями в динамике основных макроэкономических показателей. Динамика валового регионального продукта за 2000-2004 гг. имеет положительную тенденцию. В валовом региональном продукте доля продукции сельского хозяйства оставляет 11,1%. В аграрной сфере республики занято около 23% экономически активного населения.

В 2005 г. объем производства валовой продукции составил 4393,7 млн. рублей или 116,6% к уровню 2004 г. в српоставимой оценке. В производстве валовой продукции доля сельскохозяйственных организаций снизилась с 74,2% в 1997 г. до 38,3% в 2005 г., а доля ЛПХ возросла с 21,3% в 1997 г. до 46,7% в 2005 г.

Сельскохозяйственными организациями республики в 2005 г. получено f более 171,2 млн. рублей прибыли при 154,8 млн. рублей прибыли в 2001 г. Рентабельность сельскохозяйственного производства составила 19,0%. Количество убыточных организаций увеличилось с 25 в 2001 г. до 34 единиц в 2005 г., прибыльных сократилось со 101 до 82 единиц.

В анализируемом периоде из средств федерального бюджета направлено субсидий в размере 787,0 млн. рублей на поддержку растениеводства и животноводства республики, компенсацию затрат на средства производства, льготное кредитование сельхозпроизводителей и другие программы, что в 1,8 раз больше, показателей 2002 г.

Для большинства сельскохозяйственных организаций характерно сокращение производственного потенциала, снижение эффективности производства и использования собственной кормовой базы, отсутствие слаженного экономического механизма внутрихозяйственных отношений, а также низкий уровень оплаты труда.

Указанные проблемы не позволяют в полной мере соблюдать традиционные технологии производства сельскохозяйственной продукции, а тем более передовые, требующие более высоких затрат, но, в конечном итоге, позволяющие получить в необходимых объемах конкурентоспособную продукцию. Накопившиеся проблемы в развитии сельского хозяйства требуют комплексного подхода к их решению, мобилизации всех внутренних резервов сельскохозяйственных организаций, а также эффективного государственного регулирования. Одним из решений указанных проблем является изыскание внутренних резервов, обеспечивающих действенную организацию внутрихозяйственного контроля, и эффективное и рациональное использование средств.

На основе рассмотренных функций, задач и основ организации контрольно-ревизионной работы в нашей стране автором сделан вывод, что с освоением рыночных отношений, расширением видов и количества субъектов, различных организационно-правовых форм хозяйствования, действующая система экономического контроля не отвечает всем предъявляемым требованиям, не в полной мере учитывает отраслевые особенности функционирования организаций и не обеспечивает в достаточной степени сохранность имущества и законность всех хозяйственных операций.

За последние годы существенно ослаблены контрольные функции в системе управления, что отрицательно сказалось на деятельности сельскохозяйственных организаций. Проведенное исследование и анализ состояния контроля финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций Республики Калмыкия позволяет сделать вывод о существенной ограниченности экономического контроля, несмотря на разветвленную сеть контролирующих органов.

Деятельность государственных контрольных органов в основном направлена на контроль формирования и использования средств бюджета, при этом не остается без внимания финансово-хозяйственная деятельность сельскохозяйственных организаций, распоряжающихся государственной собственностью.

Проведение ревизии финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций и проверок целевого и эффективного использования средств бюджетов различного уровня, выделенных на государственную поддержку сельскохозяйственного производства, способствует устойчивому и динамичному развитию этой отрасли, призванного обеспечить продовольственную безопасность и независимость государства. Выполняя роль обратной связи, экономический контроль обеспечивает выявление отклонений в развитии производства от заданных параметров (правового и иного нормативного регулироt вания, планирования и т.д.) и выработку на этой основе соответствующих управленческих решений. Однако, по мнению автора, используемые контрольные мероприятия в недостаточной степени учитывают специфику деятельности сельскохозяйственных организаций. Кроме того, ограниченные сроки проверки не позволяют в полной мере (сплошным методом) охватить контрольными мероприятиями все объекты бухгалтерского учета. В частности, недостаточно внимания уделяется вопросам проверки сохранности и рационального использования животных.

В условиях осуществления земельной реформы в России возрастает потребность в информации о наличии, движении и эффективности использования земель сельскохозяйственного назначения. Обеспечение заинтересованности пользователей указанной информации возможно путем проведения определенных контрольных процедур.

По причине недостатка денежных средств обязательные аудиторские проверки деятельности сельскохрзяйственных организаций проводятся в очень ограниченном объеме, традиционные ведомственные формы контроля в сельском хозяйстве практически упразднены и сведены до проверок обоснованности получения и целевого использования бюджетных средств, внутрихозяйственный контроль сведен до проверки первичных документов при поступлении в бухгалтериюорганизаций. В результате документальные и фактические проверки законности, целесообразности и эффективности совершенных хозяйственных и финансовых операций на организациях, а также законности и правильности действий должностных лиц не осуществляются. Внешний контроль деятельности сельскохозяйственных организаций осуществляют органы Федерального казначейства, контрольно-ревизионные органы, налоговые органы, таможенные органы и органы валютно-экспортного контроля на федеральном и территориальном уровнях, Счетная палата РФ и счетные палаты субъектов РФ, а также подразделения внутреннего контроля Министерства сельского хозяйства РФ по выявлению, предупреждению и пресечению нарушений в процедурах управления государственными финансовыми потоками и финансово-хозяйственной деятельностью. Однако, государственный финансовый контроль, осуществляемый одновременно несколькими органами, пока не вызвал коренного изменения ситуации в сельском хозяйстве.

Контрольно-ревизионными органами проверяется деятельность в среднем 35% сельскохозяйственных организаций Республики Калмыкия от их общего количества. В 2003-2005 гг. проведено 150 проверок целевого использования средств федерального бюджета, выделенных в 2002-2004 гг. на поддержку отельных отраслей сельскохозяйственного производства Республики Калмыкия. Объем выявленных финансовых нарушений в сельскохозяйственных организациях в 2005 г. составил 111,2% от уровня 2003г. или 5395,2 тыс. рублей. В большинстве случаев нарушения связаны с неэффективностью использования материальных ресурсов.

Анализ практики контрольно-ревизионной работы по проверке финансово-хозяйственной деятельности свидетельствует о значительных нарушениях, неэффективном использовании имущества и случаях неприкрытого расхищения имущества и мошенничества. Это подтверждает необходимость разработки более эффективной системы контроля на сельскохозяйственных организациях.

Одним из наиболее распространенных нарушений, выявляемых в ходе контрольных мероприятий, является принятие к учету недооформленных документов. Поэтому возникает необходимость в разработке единого подхода к принятию таких документов при выявлении последствий их использования и оценки существенности искажений учета и отчетности.

Федеральным законом «О бухгалтерском учете» установлено, что одной из основных задач бухгалтерского учета является «обеспечение информацией, необходимой. для контроля за соблюдением законодательством Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием ц движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами».

Бухгалтерский учет служит источником информации, необходимой для осуществления постоянного и действенного контроля. С другой стороны, с помощью внешнего контроля выявляются и устраняются ошибки и недостатки учета и отчетности.

Сбор данных о предмете контроля, осуществляется в ходе проверки системы бухгалтерского учета организации, в ходе которой используются единые источники информации и, брлее того, единый характер их изучения. Оценка произведенных расходов и полученных конечных результатов позволяет оценить степень правдоподобности показателей производственно-хозяйственной деятельности объекта контроля, выявить нестандартные и неожиданные отклонения.

Установленная в ходе исследования общность в задачах, методах, источниках информации и, как следствие, способах и приемах различных видов контроля свидетельствует о преемственности методических подходов к его организации.

Анализ специфики функционирования организаций, занятых в сельском хозяйстве, показал, что основное внимание в ходе осуществления контроля за их деятельностью должно быть уделено, в первую очередь, учету затрат на производство сельскохозяйственной продукции, животных и земель сельскохозяйственного назначения, поскольку они являются основой функционирования организаций отрасли, а значит, в решающей степени оказывают влияние на качественные и количественные показатели их работы.

На вышеуказанные операции приходится основной объем учетной информации. Проверка указанных операций позволяет получать и подтверждать информацию по всем основным разделам бухгалтерского учета. Контроль над ними одновременно является и контролем над достоверностью бухгалтерской отчетности, и соблюдением законодательства РФ и внутренних директив. Они являются основным предметом анализа, способствующего изучению и оценке состояния дел объекта контроля.

Повышение качества контрольно-ревизионной деятельности в сельском хозяйстве является важной задачей на ближайшую перспективу. Анализ литературных источников и практики контрольно-ревизионной работы в сельском хозяйстве позволил разработать и сформулировать основные направления ее совершенствования, приемлемые и для других отраслей народного хозяйства:

- нормативно-правовое регулирование контрольно-ревизионной работы, предполагающее подготовку закона о государственном финансовом контроле с определением понятия «ревизия», четким разграничением функций субъектов контроля, стандартов государственного финансового контроля, ведомственных положений о внутреннем контроле и ревизии и разработку внутренних документов, раскрывающих состав и описание контрольных процедур и процедур детальной проверки верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам;

- разработка организационно-технологических схем и алгоритмов проведения контрольно-ревизионной работы, включающая как разработку схем и процедур проверки отдельных объектов бухгалтерского учета и контроля, так и методик и процедур проверки для выявления фактов злоупотреблений в отрасли и потерь продукции;

- эффективная организация и управление контрольно-ревизионной работы, выражающаяся в создании оптимальной структуры внутренних контрольно-ревизионных служб, нормировании труда и оптимизации численности контролеров-ревизоров, выработке наиболее приемлемых способов и приемов контроля исходя из организационно-правовой формы и специфики отрасли, в разработке и внедрении системы критериев качества и эффективности контрольно1ревизионной работы в сельском хозяйстве /

Для оценки сохранности товарно-материальных ценностей необходимо определить круг экономических показателей, по которым целесообразно проведение анализа. Как правило, для маскировки неправомерного изъятия материальных ценностей предварительно создаются резервы сырья и готовой продукции в виде неучтенных излишков. Поэтому разработанные методические приемы выделения из общей совокупности структурных подразделений организации те, в отношении которых имеются признаки неправомерного изъятия материальных ценностей, основаны на анализе показателей, изменяющихся под влиянием операций по созданию неучтенных излишков.

Одним из основных направлений повышения качества деятельности контрольно-ревизионных органов является разработка методик ревизии и проверок, рабочей документации, то есть внутренних документов, раскрывающих состав и описание контрольных процедур и процедур детальной проверки верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам.

Автором разработана и предлагается к использованию методика проверки оборотов и сальдо по счету 11 «Животные на выращивании и откорме» и проверки наличия, движения и использования земель сельскохозяйственного назначения как специфических объектов бухгалтерского учета сельскохозяйственных организаций.

Целью проведения контроля будет являться комплекс мероприятий по проверке их сохранности, состояния и целевого использования, а также мероприятий, направленных на предотвращение потерь сельскохозяйственной продукции и порчи земель в результате нарушения правил обращения с пестицидами и агрохимикатами.

Автором определены примерные вопросы программы ревизии, схематично представлены процедуры проверки соответствия оборотов и сальдо на счетах синтетического и аналитического учета животных на выращивании и откорме, земель сельскохозяйственного назначения и операций по их движению.""

Материалы проводимых ревизий и проверок в хозяйствах, свидетельствуют о том, что ухудшение финансовой устойчивости сельскохозяйственных организаций в определенной мере связано с потерями сельскохозяйственной продукции. Поскольку в настоящее время контроль за деятельностью организа ций существенно ослаблен, злоупотребления в этой отрасли и потери продукции оказывают значительный ущерб деятельности сельскохозяйственной организаций.

В контрольно-ревизионной работе преобладают приемы и способы документального контроля, так как основной объем информации, используемой для контрольного изучения финансово-хозяйственной деятельности проверяемых организаций, содержится в управленческой и учетной документации. На необходимость документального оформления абсолютного большинства сделок и всех отражаемых в бухгалтерском учете хозяйственных операций указывается в

Гражданском кодексе РФ, Федеральном законе «О бухгалтерском учете» и Налоговом кодексе РФ.

Основное перспективное направление развития действенной системы экономического контроля заключается, по мнению автора, в ведении в область контроля государственного сектора такой формы, как аудит. В настоящее время аудит эффективности является одним из основных видов контроля исполнения государственного бюджета, осуществляемого высшими органами финансового контроля зарубежных стран. В нашей стране он находится на стадии внедрения.

Счетной палатой РФ в 2004 г. принята методика проведения аудита эффективности использования государственных средств. Используя ее положения и нормы действующего законодательства РФ, в работе определены качественные критерии оценки эффективности использования государственных средств на поддержку сельскохозяйственного производства.

По мнению автора, показатели эффективности использования бюджетных средств должны быть однородными, поддаваться обобщению и позволять вести учет производимых сельскохозяйственными организациями затрат.

Качественные критерии оценки эффективности автор предлагает определить по следующим направлениям:

- организационные, включающие критерии оценки нормативно-правовых актов (организационно-распорядительная документация, обеспечивающая реализацию программных мероприятий), степени и качества выполнения задач и функций;

- аналитические, подразумевающие оценку результатов деятельности объектов проверки (например, показателей, характеризующих производительность, финансовое состояние сельскохозяйственной организации др.);

- обобщающие, включающие оценку влияния на развитие отрасли в регионе и в целом по стране;

- общественные, определяющие оценку социальной значимости (эффекта) программных мероприятий.

Вместе с тем, в условиях существующей организации бюджетного процесса и действующего законодательства применение этих правил в полной мере при проведении конкретных проверок эффективности использования государственных средств может вызывать определенные трудности и проблемы, связанные с некоторыми ограничениями. Однако представляется, что они вполне преодолимы по мере освоения предлагаемой методики, накопления соответствующего практического опыта и постепенного создания в стране необходимых институциональных и правовых условий. При одновременном решении указанных проблем аудит эффективности должен стать действенным видом финансового контроля целевого расходования средств.

Как было отмечено выше, повышение качества контрольно-ревизионной деятельности в сельском хозяйстве является важной задачей на ближайшую перспективу. Однако для решения данной задачи сельскохозяйственным организациям, контрольно-ревизионным органам необходимо иметь примерную структуру организации контрольно-ревизионной работы, научно обоснованную, построенную по результатам анализа отечественной к зарубеж-\* ной учетной теории и практики, разработке которой посвящена диссертационная работа. Использование предложений диссертационного исследования соз" дает для сельскохозяйственной организаций, методологическую и методическую основу организации контрольно-ревизионной работы в условиях рыночной экономики. Это будет способствовать повышению оперативных и контрольных качеств бухгалтерского учета, и, в конечном счете, эффективности производства.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Булуктаева, Наталья Бадмаевна, 2006 год

1. Конституция Российской Федерации.

2. Бюджетный кодекс Российской Федерации.

3. Гражданский кодекс Российской Федерации.

4. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях.

5. Налоговый кодекс Российской Федерации.

6. Таможенный кодекс Российской Федерации.

7. Трудовой кодекс Российской Федерации.

8. Земельный кодекс Российской Федерации.

9. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 № 129-ФЗ.

10. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 07.08.2001 №119-ФЗ.

11. Федеральный закон «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при проведении государственного контроля (надзора)» от 08.08.01 № 134-Ф3.

12. Федеральный закон «О Счетной палате Российской Федерации» от 14.01.1995 №4-ФЗ.

13. Федеральный закон «Об акционерных обществах» от 26.12.1995 №208-ФЗ.

14. Федеральных закон «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 08.02.1998 № 14-ФЗ.

15. Федеральный закон «О производственных кооперативах» от 08.05.1996 №41-ФЗ.

16. Федеральный закон «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» от 14.11.2002 № 161-ФЗ.

17. Федеральный закон «О сельскохозяйственной кооперации» от 08.12.1995 №193-Ф3.

18. Федеральный закон «О государственном регулировании агропромышленного производства» от 14.07. Г997 № 100-ФЗ.

19. Федеральный закон «О финансовом оздоровлении сельскохозяйственных производителей» от 09.07.2002 № 83-Ф3.

20. Федеральный закон «О крестьянском (фермерском) хозяйстве» от 07.06.2003 № 74-ФЗ.

21. Федеральный закон «О закупках и поставках сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия для государственных нужд» от 02.12.1994 № 53-ФЗ.

22. Федеральный закон «Об инженерно-технической системе агропромышленного комплекса» от 24.05.1999 № 100-ФЗ.

23. Закон Российской Федерации «О плате за землю» от 11.10.1991 № 1738-1.

24. Федеральный закон «О разграничении государственной собственности на землю» от 17.07.2001 № 101-ФЗ.

25. Федеральный закон «О государственном урегулировании обеспечения плодородия земель сельскохозяйственного назначения» от 16.07.1998 № 101-ФЗ.

26. Федеральный закон «О семеноводстве» от 17.12.1997 № 149-ФЗ.

27. Федеральный закон «О мелиорации земель» от 10.01.1996 № 4-ФЗ.

28. Федеральный закон «О землеустройстве» от 18.06.2001 № 78-ФЗ.

29. Федеральный закон «О племенном животноводстве» от 03.02.1995 № 123-Ф3.

30. Закон Российской Федерации «О ветеринарии» от 14.05.1993 №4979-1.

31. Закон Российской Федерации «О селекционных достижениях» от 06.08.1993 №5605-1.

32. Закон Российской Федерации «О социальном развитии села» от 21.12.1990 №438-1.

33. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации». ПБУ1/98. Утверждено Приказом Минфина России от 09.12.1998 № 60н.

34. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации». ПБУ 4/99. Утверждено Приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н.

35. Положение по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. ПБУ 5/01. Утверждено Приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н.

36. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств». ПБУ 6/01. Утверждено Приказом Минфина от 30.03.2001 № 26н.

37. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты». ПБУ 7/98. Утверждено Приказом Минфина России от 25.11. 1998 № 56н.

38. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации». ПБУ 9/99. Утверждено Приказом Минфина России от 06.05. 1999 № 32н.

39. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организаций». ПБУ 10/99. Утверждено Приказом Минфина России от 06.05. 1999 № ЗЗн.

40. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов». ПБУ 14/2000. Утверждено Приказом Минфина России от 16.10.2000 № 91н.

41. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы». Утверждено Приказом Минфина России от 19.11.2002 №115н.

42. Инструкция о порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионными органами Министерства финансов Российской Федерации (утверждена приказом Минфина,России от 14-04.2000 № 42н).

43. Методические рекомендации по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций, утвержденные приказом Минсельхоза России от 13.06.2001 №654.

44. Методические рекомендации по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций, утвержденные приказом Минсельхоза России от 29.01.2002 № 88.

45. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденные приказом Минсельхоза России от 06.06.2003 № 792.

46. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов сельскохозяйственных организаций, утвержденные приказом Минсельхоза России от 31.01.2003 № 28.

47. Адаме Р. Основы аудита: Пер. с англ./Под ред. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. - 398 е.: ил.

48. Андреев А.Г., Соменков А.Д. Правовые основы финансового контроля. // Финансы. 1999. - № 12. - с.62-64.

49. Андреев В.Д. Внутренний аудит. Учебное пособие М.: «Финансы и статистика», 2003.-464 с.

50. Аудит Монтгомери. Ф.Л. Дефлис, Г.Р. Дженик, В.М. Орейли, М.Б.Хирш: Пер. с анг. / Под. ред. Я.В. Соколова. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997 -542с.

51. Аудит: Учебник для вузов /Под ред. проф. В.И.Подольского. -2-е изд.,перераб. и доп.-М.:ЮНИТИ-ДАМА,2000.-655с.

52. Бадмахалгаев Л.Ц., Санджарыкова Е.Н. Бухгалтерский учет: история, методология, организация. Элиста.: АПП «Джангар». 2004. - 304 с.

53. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита.-М.: Финансы, 1998.-528с.

54. Белобжецкий И.А. Ревизия и контроль в промышленности. М.: Финансы и статистика, 1987.

55. Белобжецкий И.А. Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм. М.: Финансы и статистика, 1989. - 256с.

56. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве. М.: Финансы и статистика, 2005. - 320с.

57. Белов Н.Г. Об актуальных проблемах контроля и аудита. Актуальные вопросы бухгалтерского учета, контроля и налогообложения. М.: Изд-во МСХА, 2001.-44-57С.

58. Белуха Н.Г. Контроль и ревизия в отраслях народного хозяйства, Учебник. М.: Финансы и статистика, 1992.- 368с.

59. Бобыр С.И. Контроль и ревизия хозяйственной деятельности промышленных предприятий. М.: Высшая школа, 1975. - 392 с.

60. Богомолов A.M., Голощапов Н.А. Внутренний аудит: Орг. и методика проведения: метод, пособие. М.: Экзамен, 1999. - 190 с.

61. Бурцев В.В. Взаимодействие государственного, аудиторного и внутреннего финансового контроля организаций.//Аудит.-1999.-№7. -с.3-7.

62. Бурцев В.В. Государственный контроль и независимый аудит: аспекты взаимосвязи.//Аудит.-2000.-№ 6.-С.З-8.

63. Бурцев В.В. О системе государственного, аудиторского и внутреннегофинансового контроля организаций. // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2000. - № 7. - с.42-44, № 8. - с.37-40.

64. Бурцев В.В. Принципы внутреннего аудита.//Бухгалтерский учет.-1998.-№2.-с.80-81.

65. Бурцев В.В. Система государственного контроля. // Финансы. -2000. № 9. - с.47-49.

66. Бутынец Ф.Ф. Предмет и объекты контроля в сельскохозяйственных предприятиях. Учебное пособие Киев, 1976.-108с.

67. Бухгалтерский учет. Учебник / П.С. Безруких, В.Б. Ивашкевич, Н.П.Кондраков и др.; Под ред. П.С. Безруких, 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Бухгалтерский учет, 1996.-576 с.

68. Бычкова С.М. Аудиторские проверки сельскохозяйственных предпри-ятий.Юкономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. -1995. № 9. - с.33-37.

69. Ведяпин В.И., Барсукова И.Н. Теория финансово-хозяйственного контроля. -М.:МИНХ, 1988.-166с.

70. Вознесенский Э.А. Финансовый контроль в СССР. -М.: Юридическая литература, 1973.-С.27.

71. Газарян А.В., Михайлова О.П. Система внутреннего контроля организации.// Бухгалтерский учет. 1999. - № 9. - с.47-51.

72. Государственный финансовый контроль на защите финансовых прав граждан (интервью с зам. министра финансов РФ А.Ю.Петровым). //Финансы. -2000.-№ 10.-c.3-7.

73. Гутцайт Е.М., Островский О.М. Об экономических проблемах аудитам/Бухгалтерский учет.-1998.-№ Ю.с.83-88.

74. Гуцайт Е.М., Островский О.М., Ремизов Н.А. Отечественные правила (стандарты) аудита и их использование. М.: ФБК-ПРЕСС 1998. -334с.

75. Данилевский Ю. Внутренний контроль на предприятии.//Финансовая газета.-1997.-№ 19(283).-с. 10-11.

76. Данилевский Ю.А. Финансовый контроль в России: история, современное развитие.//Бухгалтерский учет.-1993.7.-С.8-11.

77. Данилевский Ю.А., Овсянников JI.H. Система государственного финансового контроля и аудита в России.//Бухгалтерский учет. -1999.-№3.-с.35

78. Данилевский Ю.А., Овсянников JI.H. Ревизия в государственном финансовом контроле.//Бухгалтерский учет. -2001.-№16.-с.36-38

79. Ефимова Н.П. Государственный финансовый контроль: вопросы теории и современное состояние. М. Московская академия экономики и права. 1999. -68 с.

80. Жданов А.А. Финансовое право Российской Федерации: Учебное пособие. 2-е изд. М.: ТЕИС. 1995. - 170 с.

81. Жуков В.А., Опенышев С.П. Теоретические и методические основыоценки эффективности государственного финансового контроля // Бюллетень

82. Счетной палаты РФ, 2005 г. №4

83. Закон и судебно-счетоводные экспертизы. Бухгалтерский кабинет И.А. Горбачева. -М.: Товарищество типографии А.И. Мамонтова. 1909. 48с.

84. Зуева И.А. Пути внедрения государственного аудита. // Финансы. 2005. - №6 - с.62-64

85. Иванов С.Ф. Бухгалтерская экспертиза в судебном процессе. СПб.: Коммерческая Литература, 1913.- XVIII, 222 с.

86. Интервью с первым заместителем председателя Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации

87. Ю.А.Данилевским.//Бухгалтерский учет. 2000. - № 17. - с.69-73.

88. История и философия аудита. Наши обзоры.//Бухгалтерский альманах.-1996.-№3.

89. Кабушкин Н.И. Основы менеджмента. Учебник Минск.: БГЭУ,1996.-284c.-c.72

90. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. М.: Инфра-М.:1996.-552 с.

91. Кармайкл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита: Пер. с англ. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. - 527 с.

92. Коростелев Ю.В. Государственный финансовый контроль: проблемы и решения.//Финансы.-1997.-№ 8.-С.З-5.

93. Кочерин Е.А. Децентрализация без потери контроля.//Контролинг.-1991.1.-С.18.

94. Кочерин Е.А. Контроль в системе управления социалистическим производством. Вопросы теории и практики. М.: Экономика, 1982.-216с.

95. Крамаровский JI.M. Ревизия и контроль. М.: Финансы и статистика, 1988.-300с.

96. Красин Л.Б. Производство и контроль // Югонек.-1989.-№ 24. -с. 12.

97. Крикунов А. Аудит в России: вопросы повышения качества услуги правовое поле.// Финансовая газета № 36 (456),сентябрь 2000 г., с.5.

98. Крикунов А. Финансовый контроль: этапы развития.//Финансовая газета.-1998.-№42(358).-с.1-2.

99. Крикунов А. Ключевые вопросы в организации Российского аудита на ближайшую перспективу. // Финансовая газета. 2001. - № 3 (475).

100. Крюхмаль В. Любое предприятие должно быть подконтрольно. / Президентский контроль. Информационный бюллетень. 2000. - № 12. -с. 10-11.

101. Курс экономики. Учебник / Под ред. проф. Райзберга Б.А./ -М.:Инфра1997.-720 с.

102. Ларионов А.С. Бюджет области: проблемы финансового контро-ля.//Финансы. -2000. -№ 4. с. 16-19.

103. Лахова Е.В., Семыкина Е.П. Роль и значение аудита в современных условиях. // Власть. -1999. № 2. - с.51-54.

104. Лунева ТА., Мухина Л.В. Из опыта работы аудиторов.//Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий.-1999.-№7.-с.39-41.

105. Макаров В.Г. Теория бухгалтерского учета: Учебник. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 1983. - 271 с.

106. Мацкевичюс И.С., Лакис В.И. Ревизия в системе экономического контроля. М.: Финансы и статистика, 1988.-224 с.

107. Мстиславский В.А. Ревизии на уровень современных задач.//Финансы.-1996.№ .-с.63-64.

108. Мстиславский В.А., Волков B.C. К вопросу о регулировании ауди-та.//Финансы.-2000.-№7.-с.45-47.

109. Мюллер В.К. Англо-русский словарь. М.: Советская энциклопедия, 1971. С. 170

110. Наринский А.С., Гаджиев Н.Г. Контроль в условиях рыночной экономики. М.: Финансы и статистика, 1994. - 176 с.

111. Наринский А.С., Гаджиев Н.Г. Контроль и бухгалтерская экспертиза (практический аспект). Кишинев: Контабил-Сервис,1993. -168 с.

112. Наринский А.С., Гаджиев Н.Г. Экономико-правовой контроль в условиях коммерческой тайны.//Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1994. - № 12. - с.32-33.

113. Николаев В. Становление информационно-консультационной служ-бы.//АПК: экономика, управление.-1999.-№8.-с.43.

114. Новейший словарь иностранных слов и выражений. Минск: Харвест, М.: "Издательство ACT", 2001. Cv430,

115. Новиченко П.П., Тимошенко С.С., Рендухов И.М. Контроль и ревизия хозяйственной деятельности промышленных предприятий (объединений).-М.: Финансы и статистика, 1987.-158с.

116. Новые правила аудиторской деятельности (30 стандартов).-М.: Издательство «Дело и Сервис», 1999- 240с.

117. Носова С.С. Экономический контроль. Сущность и формы проявления. -М.: Экономика, 1991. 176с.

118. Овсянников JL Аудит и ревизия (попытка сопоставления).// Аудит.-1998.-№ 9-10.-С.З-9.

119. Овсянников JI.H. Вопросы контроля в бюджетном кодексе. // Финансы.-1999.-№ 1.-С.48-51.

120. Овсянников JI.H. Ревизия сегодня и завтра//Финансы и кредит. -1997. № 4. - с.52-54.

121. Овсянников JI.H. Игра без правил.//Финансы. 2001 - №12.

122. Овсянников JI.H. Ревизоры ждут новую инструкцию. // Финансы.-1999.-№12.-с.59-61.

123. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета: Учеб. пособие.-М.: Финансы и статистика, 1984,- 279 с.

124. Палладина М.И. О некоторых вопросах совершенствования аграрного кооперативного законодательства.// Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий, 1998.- № 9.-С.39-40.

125. Пантелеев Н.В. Кто может сегодня руководить бухгалтерским учетом и стране. // Бухгалтерский учет. 2000, - № 3. - с.71-72.

126. Пахомов Д. Актуальные проблемы аудиторской деятельности. //Аудитор. -2000.-№ 12.-с. 18-23.

127. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т. 1.4.1. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник. 4-е изд., перераб. и доп. -М.: Финансы и статистика, 2001. - 480 е.: ил.

128. Пиличев Н.А. Управление агропромышленным производством. -М.: Колос, 2000. -296с.

129. Порциг К. Техника ревизии книг и балансов. М.: Авторизованное издание, 1925.-80 с.

130. Письменная Д.М. 'Организация аудиторской деятельности в АПК.Юкономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий.-1994.-№9.-с.8-9.

131. Письменная Д.Н. Опыт и перспективы развития аудита в агропромышленном комплексе.//Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. -1995,- № 2.-C.36-38

132. Письменная Д.Н. Приоритетные направления аудиторского обслуживания экономических субъектов.//Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. -1995. № 12. - с.33-34.

133. Подольский В.И. О развитии аудиторской деятельности в Рос-сии.//Бухгалтерский учет.-1998.-№ 6.-С.81-83.

134. Погосян Н.Д. Счетная палата

135. Поляков А.С. Поговорим о контроле.//Финансы СССР.-1990. -№3. с.44-47.

136. Попонова Н.А. Контроль за уплатой налогов на предприятиях ФРГ.//Финансы.-1993 .-№2.с.70-74.

137. Правила (стандарты) аудиторской деятельности. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000.-384с.

138. Просветкин Е.Д., Чекин В.Д., Васильев М.В. Ревизия и контроль. М.:, 1989.

139. Протасов М.И., Шапиро О.Н. Ревизия и контроль в пищевой промышленности,-М.: 1983.-230 с.

140. Ремизов Н., Гутцайт Е., Островский О. Комментарии к правилам (стандартам) аудиторской деятельности. Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита.//Финансовая газета. -1997.-№45(309).- с.2-3.

141. Ремизов Н., Гутцайт Е., Островский О. Комментарии к правилу (стандарту) аудиторской деятельности «Изучение и использование работы внутреннего аудита».//Финансовая газета, 1999. - № 32 (4000). - с.4-5.

142. Риггс Дж. Производственные системы: планирование, анализ, контроль (сокращенный вариант с английского). М.: Прогресс, 1972.- с.263.

143. Родионова В.М., Шлейников В.И. Финансовый контроль. М.: ФБК-ПРЕСС, 2002

144. Рудановский А.П. Построение баланса. М.: МАКИЗ. 1926. - 36 с.

145. Румянцев А.В. Финансовый контроль: Курс лекций. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2003. 144 с.

146. Сегал Ю. Внутренний контроль при аудиторских проверках. // Финансовая газета. 1996. - № 2-3 (214-215) - с.4

147. Сергеев JI.A. Ревизия при расследовании преступлений. М.: Юрид.лит., 1969.-250 с.

148. Скобара В.В. Аудит: методология и организация. М.: Дело и Сервис. 1998.-576 с.

149. Смирнов А. Возрождение и развитие казначейской системы исполнения бюджетам//Федерализм.-1998.-№2.-с. 137-150.

150. Смолянский А. Развитие новых методов аудита.//Аудита. -1998.-№6.с.З-17.

151. Современный словарь иностранных слов: Ок. 20000 слов. М.: Русскийязык, 1992.-746c.-c.306.

152. Соколов Я.В. Десять постулатов аудита. // Бухгалтерский учет. -1993.-№11.-С.36-38.

153. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебное пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ. 1996. - 638 с.

154. Соловьев В.А. Вопросы повышения эффективности контрольно-ревизионной работы в условиях совершенствования управления народным хозяйством.: Дис. на соискание учен, степени к.э.н. М., 1977. — 20 с.

155. Сотникова JI.B. Внутренний контроль и аудит. М.: Финстатинформ,2000

156. Теория статистики: Учебник/ Под.ред.проф.Р.А.Шмойловой.-З-еизд. пе-рераб. М.: Финансы и статистика, 1999 - 560с.

157. Терехов А.А. Аудит, М.: Финансы и статистика, 2000. - 512с.

158. Терехов А.А., Терехов М.А. Контроль и аудит: основные методические приемы и технология. М.: Финансы и статистика, 1998. -208с.

159. Титова J1.H., Синельникова О.П. Анализ эффективности бюджетных средств — новая форма финансового контроля. // БиНО: Бюджетные учреждения. 2002. - № 10. - с. 19-21

160. Феничева Е. Аудиторские союзы: в поисках решения // Экономика сельс кого хозяйства России. 2000. - №1. - с.24-25

161. Философский энциклопедический словарь. М.: ИНФРА-М, 1997. С. 221

162. Финансовое право: Учебник / Под редакцией проф. О.Н. Горбуновой. -М.: Юрист, 1996.-400с.

163. Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева, проф. д.юр. наук, академик Международной академии высшей школы. М.: БЕК. 1995. - 525 с.

164. Финансовый менеджмент: Учебник / Под ред. Г.Б.Поляка. М.Финансы, ЮНИТИ, 1997.-518с.

165. Финансы, Денежное обращение. Кредит: Учебник для вузов /Под ред. проф. Л.А.Дробозиной. М.: Финансы, ЮНИТИ, 1997.-479с.

166. Финансы: Учебник для вузов / Под ред. проф. М.В. Романовского. -М.: Юрайт. 2000, 520 с.

167. Фридман П. Контроль затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. - 286 е.: ил.

168. Чичелев М.Е. О роли счетных палат в бюджетном процессе.//Финансы.-1999.-№8.-с.13-15.

169. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебное пособие. М.: Инфра-М, 1995.С.

170. Шеремет А.Д. Негашев Е.В. Методика финансового анализа. М. Инфра -М, 1999-208 с.

171. Шохин С.О. Вопросы финансового контроля в Бюджетном кодексе РФ

172. Финансы. 1997. - № 10. - с.5-7.

173. Шохин С.О. Нужен закон о государственном финансовом контроле.//Финансы,- 1997.-№9.-с.56-59.

174. Шохин С.О. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации. М.: Финансы и статистика, 1999. -352с.

175. Шохин С.О., Воронина Л.И. Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России. Научно-методическое пособие. М.: Финансы и статистика, 1997.- 240с.

176. Шпиг А.А. Ревизия и контроль в торговле. -М.: Экономика, 1982.-232 с.

177. Штейман М.Я., Евсеев Н.Ф. Контроль и ревизия на сельскохозяйственных предприятиях. М.: Агропромиздат, 1985.-287с.

178. Ялбулганов А.А. Государственный контролер В.А. Татаринов и реформа финансового контроля в России (1850-1860-ые гг.)//Финансы. 2000. -№1.-с. 69.